

# KAMU ALACAĞINI KORUMA YÖNTEMİ OLARAK TASARRUFUN İPTALİ DAVALARI

Cancellation of Asset Cases as the Method of Protection of Public  
Receivable

Doç. Dr. Ersan ÖZ\*

Av. Bülent DEMİRTAŞOĞLU\*\*

## ÖZET

Devlet, kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için gelire ihtiyaç duyar. Devlet gelirlerinden en önemlisi ve garantili vergi olmakla birlikte, birçok kamu geliri daha bulunmaktadır. Kamu gelirleri, tahsil aşamasına geldiğinde kamu alacağı niteliğini kazanmaktadır. Kamu alacaklarının hızlı ve kolay şekilde tahsil edilmesi kamu hizmetlerinin devamlılığı bakımından önem taşımaktadır. Bu nedenle, kanun koyucu tarafından kamu alacaklarının hızlı ve kolay şekilde tahsil edilmesinin yanında, tahsil aşamasının öncesi ve sonrasında kamu alacaklarının tahsilinin güvence altına alınmasına yönelik kanuni düzenlemeler yapılmıştır.

Türkiye’ de kamu alacaklarının takip ve tahsiline ilişkin hükümler, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun’ da düzenlenmiştir. Anılan kanunda, kamu alacaklarının hızlı ve kolay tahsiline ilişkin hükümler yanında kamu alacaklarının korunması yöntemlerine ilişkin hükümler de yer almaktadır. Bu yöntemlerin en önemlileri; teminat alınması, ihtiyati tahakkuk, ihtiyati haciz ve rüçhan hakkıdır. Bunun yanında birçok koruma yöntemi mevcuttur.

Tasarrufun iptali davası, borçlarını ödemeyen borçlunun malvarlığından çıkardığı değerler üzerinde giriştiği tasarrufların kamu alacaklısı yönünden geçersizliğini tespit ettirmek ve dava konusu değerler üzerinden kamu alacaklarının tahsilini sağlamak amacıyla açılan bir davadır. İptal davası, kanunun deyimi ile borçlunun tasarruf ve muameleleri hakkında açılabilir. Kanunda, iptal edilebilecek tasarruflar sınırlı olarak sayılmamıştır. Genel bir tanımlama yapılmış ve borçlunun malvarlığını alacaklısının zararına eksilten tasarrufların en geniş anlamı ile iptal davasının konusunu oluşturacağı ifade edilmiştir.

Bu çalışmanın konusu, kamu alacağının koruma yöntemlerinden biri olan tasarrufunun iptali davalarını tüm yönleriyle incelemek ve değerlendirmektir.

**Anahtar Sözcükler:** Devlet, kamu alacağı, koruma, tasarrufun iptali

\* Pamukkale Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü,

\*\* Avukat, Denizli Barosuna kayıtlı

## ABSTRACT

The state needs income to fulfill public services. Of all the public revenues, taxes comprise the most significant and reliable source of income; yet there are many other sources of public revenues as well. Public revenues are described as public receivables when collection of revenues is a matter of discussion. The fast and convenient collection of public receivables plays an important role in the sustainability of public services. Hence, the legislature has enacted several regulations to provide a fast and convenient collection of public receivables as well as guaranteeing the collection of public receivables before and after the due date.

In Turkey, the provisions regarding the monitoring and collection of debts are included in law no. 6183 on the procedure for collection of public receivables. The law covers provisions about fast and convenient collection of public receivables along with those regarding the protection of public receivables. Request for guarantee, precautionary accrual, precautionary attachment and stock warrant may be said to be the most important of the other protection methods.

The lawsuit for the cancellation of assets is filed in order to declare nullity of the assets of the debtor with respect to public claimant as well as insure the collection of public receivables out of the assets in dispute. The action for nullity can be filed on the assets of the debtor. The assets to be cancelled are not clearly identified in the law. There is just a general description concerning the subject of actions for nullity.

This study aims to make a profound analysis and evaluation of the lawsuits on the cancellation of assets.

**Keywords:** State, public receivables, protection, cancellation of assets

\*\*\*

## GİRİŞ

Devlet, kamu hizmetlerinin finansmanının sağlanabilmesi adına gelire ihtiyaç duymaktadır. Bu gelirlerden en önemlisi, en garantili ve en vazgeçilmezi vergi gelirleridir. Devletin egemenlik hakkını yani hükümlerlik gücünü kullanarak saldığı ve aldığı vergi gelirleri dışında; harç, resim, harcamalara katılma payları, para ve vergi cezaları gibi daha birçok kamu geliri de bulunmaktadır. Bu gelirler devletin alacağı iken ödeyenlerin (yükümlülerin) borcudur. Söz konusu devlet alacakları ödeyen yükümlülerin kullanılabilir gelirini azalttığından ve rahatsız edici bir mali baskıya da neden olduğundan zaman zaman ya geç ödenmekte ya da hiç ödenmemeye yoluna da gidilebilmektedir. Bu durumda kamu alacağını koruma yöntemleri devreye girmektedir. Bunlardan ilki yükümlüden teminat alınması olmakla birlikte, ihtiyati tahakkuk, ihtiyati haciz, rüçhan hakkı, tasarrufun iptali davaları gibi daha

birçok koruma yöntemi bulunmaktadır. Bu çalışmada tasarrufun iptali davaları tüm yönleriyle ortaya konulmaya çalışılmıştır.

## I. KANUNİ DÜZENLEME

Kamu alacağının kesinleşmesinden sonra kamu borçlusuna aleyhine yapılan icra takibinin semeresiz kalması başka bir deyişle kamu alacağının borçlunun mevcut malvarlığından tahsil edilememesi gibi durumlar ortaya çıkabilmektedir. Bazen bu durumlara, kamu borçlusunun, kamu alacağının tahsiline imkan vermemek amacıyla üçüncü kişiler lehine önceden yaptığı tek taraflı veya iki taraflı hukuki işlemler neden olmaktadır. Kanun Koyucu kamu alacaklısına, kamu alacağını ödemeyen, haczi kabil malı mevcut olmayan veya mevcut malvarlığı kamu alacağını karşılamaya yetmeyen borçlunun kamu alacağının tahsiline imkan vermemek amacıyla yaptığı tasarrufların iptali için dava açma hakkını tanımıştır. Hukuk literatüründe, tasarrufun iptali davası olarak nitelendirilen bu davalar, özel hukuk borç ilişkileri için 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu' nun 277-284 maddeleri arasında ve kamu hukuku borç ilişkileri için 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun' un 24-30 maddeleri arasında düzenlenen davalardır.

## II. TANIMI VE AMACI

Hakkındaki icra takibi kesinleşerek haciz işlemi yapılan (iflasta iflas kararı verilen) borçlunun malvarlığı üzerinde tasarruf etme yetkisi kısıtlanır. Borçlu olan kişi, haciz işlemi (veya iflas kararı verilmeden) yapılmadan önceki zaman zarfında malvarlığı üzerinde serbestçe tasarruf ederken bu aşamaya gelmeden önce alacaklılarından mal kaçırmak ve borçlarını ödememek niyet ve iradesi ile malvarlığının bir kısmını veya tamamını üçüncü kişilere devredebilirler.

Bu gibi durumlar ortaya çıktığında yapılan bu işlemlerden zarar gören alacaklının, bu tasarrufları yapan borçlu ve varsa borçlu ile hukuki işlem yapan üçüncü kişiler aleyhine bir iptal davası açma hakkı tanınmıştır<sup>1</sup>.

İptal davası, kamu borçlusunun kamu alacaklısını zarara uğratmak amacıyla malvarlığında bulunmakta iken elinden çıkarmış olduğu mal ve hakların veya bunların yerine geçen kıymetlerin tasarruftan zarara uğrayan kamu alacaklısının alacağını tahsil etmek için kamu borçlusunun

---

<sup>1</sup> UYAR, T. vd, İcra ve İflas Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları, Turhan Kitabevi, Ankara, 1998, s.16.

elinden çıkardığı değerlerin kamu borçlusunun malvarlığında gibi haciz etme ve cebri icra yoluyla satma hakkını elde ettiği bir davadır<sup>2</sup>.

İptal davasında, borçlunun yaptığı tasarruf sonucunda alacaklı tarafından borçlu aleyhine yapılan icra takibinin dışına çıkarılmış olan bir malın, yeniden takibin konusu olup olmayacağına mahkemece karar verilmesi söz konusudur. İptal davası, bir yönüyle takip hukukuna yönelik bir dava olduğu kadar hüküm ve sonuçları ile itibarıyla de maddi hukuka ilişkin sonuçlar doğurur<sup>3</sup>. İptal davasının amacı; kamu alacaklısının, borçlarını ödemeyen, malvarlığı borçlarını karşılamaya yetmeyen borçlunun, borçlarını ödememe ve alacaklısına zarar verme amacıyla malvarlığından çıkardığı değerler üzerinde giriştiği tasarrufları, mahkeme hükmü ile davanın tarafı olan kamu alacaklısı yönünden geçersizliğini tespit ettirmek ve dava konusu değerler üzerinden kamu alacaklarının tahsilini sağlamaktır.

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun' a dayanan iptal davalarının amacı, kanunun 24. maddesinde, kamu borçlusunun “27, 28, 29 ve 30. maddelerde yazılı tasarruf ve işlemlerin iptalini sağlamak olarak belirtilmiştir<sup>4</sup>.

### III. HUKUKİ NİTELİĞİ

Borçlunun, alacaklılardan mal kaçırmak amacı ile yaptığı ve bu nedenle iptal davasına konu olan işlemlerin hukuki niteliği konusunda öğretilerde çeşitli görüşler ortaya atılmıştır.

Borçlunun malvarlığını azaltan hukuki tasarrufun alacaklı bakımından da geçerli ve ancak onun takip hakkı karşısında batıl olduğunu ileri süren butlan teorisine göre; iptal davasına konu malın mülkiyeti, şarta bağlı olarak kazanılmıştır ve şartın gerçekleşmesi yani alacaklının iptal davası açarak hak talebinde bulunması halinde mülkiyet borçluya geçer<sup>5</sup>. Anılan teoride savunulan görüşün, alacaklının tasarrufun iptali davasını kazanması sonucunda, dava konusu malın tekrar borçlunun malvarlığına dönmemesi ve sadece alacaklıya kendi alacağı yönünden tasarruf konusu

---

<sup>2</sup> KARATAŞ, İ., ERTEKİN E., Tasarrufun İptali Davaları, Yetkin Yayıncılık, Ankara, 1998, s.286.

<sup>3</sup> YILDIRIM, K., “Tasarrufun İptali Davasının İşlevi Bakımından Aciz Vesikası İle İlişkisi Hakkında Düşünceler”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt:11, 2010, s.974.

<sup>4</sup> GÜNEREN, A., İcra ve İflas Kanununda İstihkak Davaları ile Tasarrufun İptali Davaları, Feryal Matbaacılık, Ankara, 2004, s.1221.

<sup>5</sup> TOKTAŞ, M., Kamu Alacağını Korunmasında Tasarrufun İptali Davaları Peçeleme ve Muvazaalı İşlemler, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2009, s.51.

işlemin geçersizliğinin tespit edilmesi nedeniyle yerinde olmadığı kanaatindeyiz.

Gerek borçlunun ve gerekse borçlu ile hukuki muamelede bulunan üçüncü kişinin tasarrufunun haksız bir fiil olarak nitelendirildiği ve alacaklının bu yüzden gördüğü zararın da haksız fiilin maddi unsurunu oluşturduğunu ileri süren haksız fiil teorisine göre; borçlunun kasten yaptığı ve üçüncü kişinin de bunu bildiği tasarruflar ile kastın varlığı araştırılmadan iptal edilebilen tasarruflar, hukuka aykırı olarak görüldükleri için iptal edilebilirler<sup>6</sup>.

Haksız fiilin unsurları; hukuka aykırı bir fiil, bu fiille kişiye verilen zarar, fiilin işlenmesinde failin kusurlu olmasıdır<sup>7</sup>. Haksız fiilin sayılı unsurlarından bir tanesinin eksikliği dahi haksız fiil sorumluluğunun doğmasına engel olacaktır. Tasarrufun iptali davasında, borçlunun her davranışı kusura dayalı haksız bir fiil olarak nitelendirilemeyeceği gibi davalının tasarrufun iptali davasını kaybetmesi durumunda eski durumun iadesi söz konusu olacak ve borçlu bir tazmin borcu altına girmeyecektir. Bu nedenle; haksız fiil teorisi, tasarrufun iptali davasının hukuki niteliğini tam olarak açıklamaktan uzaktır.

Tasarrufun iptali davasının hukuki niteliğini açıklayan teorilerden biri de, sebepsiz zenginleşme teorisidir. Anılan teoriye göre; borçlunun malvarlığı, buna dâhil mallar zamanla değişse bile alacaklılarına karşı sorumlu bir objedir. Bu sorumluluk dolayısıyla borçlunun malvarlığına dâhil bir malın elden çıkartılması, alacaklının zararına haksız bir kazanç olarak düşünülmüştür<sup>8</sup>. Sebepsiz zenginleşme, bir kimsenin malvarlığının haklı bir neden olmaksızın başka bir kimsenin malvarlığı aleyhine fiilen artmış olması ya da azalmış olması gerekirken azalmamış olmasıdır. Böyle bir durumda, sebepsiz zenginleşen kişi, malvarlığında meydana gelen artış miktarını, fakirleşene iade etmek zorundadır. Sebepsiz zenginleşen iyi niyetli ise, iade talebinin yapıldığı anda elinde bulunanı, talep edene vermekle borcundan kurtulmaktadır. Sebepsiz zenginleşenin kötü niyetli olması durumunda; zenginleşen, sebepsiz zenginleşmeye konu miktarın tamamını iade etmekle yükümlüdür. Tasarrufun iptali davasında ise davaya konu tasarrufu gerçekleştiren borçlu ve borçlu ile hukuki muamelede bulunan kişinin iyi niyetinin, iadenin kapsamı

---

<sup>6</sup> TOKTAŞ, s.53.

<sup>7</sup> OĞUZMAN, M. K., ÖZ M. T. (2000). Borçlar Hukuku – Genel Hükümler, Filiz Kitabevi, İstanbul, 2000, s. 476.

<sup>8</sup> TOKTAŞ, s.54.

yönünden bir etkisi yoktur. Yine, sebepsiz zenginleşme ile zenginleştirici işlem arasında nedensellik (illiyet) bağı bulunması gerekmektedir. İptal davasında ise iptale tabi tasarrufun borçlunun aczine veya iflasına yol açması şartı bulunmamaktadır. Dolayısıyla, iptal davasının hukuki niteliğini, Borçlar Hukukunda yer alan sebepsiz zenginleşme kavramı ile açıklamak mümkün görülmemektedir.

Borçlu ile işlem yapan üçüncü kişinin, iptal davası riskini önceden kabul ettiği karinesine dayanan yasal borç teorisi, genellikle kabul edilen ve tasarrufun iptali davasının niteliğini tatmin edici şekilde açıklayan bir teoridir<sup>9</sup>. Bu teoriye göre; iptal davası, unsurları kanunda düzenlenen bir borca dayanmaktadır. Kanaatimizce, yasal borç teorisi tasarrufun iptali davasının niteliğini açıklamada, diğer teoriler karşısında daha tatmin edicidir.

#### **IV. KONUSU VE KAPSAMI**

Tasarrufun iptali davalarının konusu, esas itibariyle borçlunun alacaklısından mal kaçırma amacıyla yaptığı tasarruflardır. Borçlunun anılan tasarrufları, hukuki işlemler ve hukuki fiiller olarak ortaya çıkmaktadır.

#### **A. TASARRUF VE İPTALİ DAVASI KAVRAMI**

Medeni Hukukta tasarruf, mameleke dâhil bir hakkın doğrudan doğruya devrini, ilzaminı, muhteviyatı itibariyle değişmesini veya ortadan kalkmasını husule getiren (sonucunu doğuran) bir veya birçok taraflı hukuki muamelelerdir<sup>10</sup>.

6183 Sayılı Kanun' un 24. maddesinde kullanılan “tasarruf ve muameleler” sözcüğünün hatalı kullanıldığı öğretiler belirtilmiştir. Maddede belirtilen hukuki muamelelerin yanında, “kendisine hukuk düzenince hukuki bir sonuç bağlanmış olan beşeri (insan) fiileri” olarak tanımlanan hukuki fiillerin tasarrufun iptali davasının konusu olacağı hususu, bizce de isabetli olarak savunulmuştur. Be nedenle, tasarruf ve muamele kavramını, hukuki işlemleri ve hukuki fiileri de kapsayacak şekilde en geniş anlamda kabul etmek zorunludur. Örneğin; borçlunun protesto çekmemesi, haksız bir ödeme emrine itiraz etmemesi, zamanaşımı def' inde bulunmaması, davayı kabul etmesi, davadan feragat etmesi, yeminden çekinmesi, kanun yoluna başvurmaktan

---

<sup>9</sup> TOKTAŞ, s.56.

<sup>10</sup> Türk Hukuk Kurumu, Türk Hukuk Lügati, , Başbakanlık Basımevi, 4.Basım, Ankara, 1998, s.323.

kaçınması birer hukuki işlem olmadığı halde birer hukuki fiil sayılır ve iptal davasına konu yapılabilir<sup>11</sup>.

İcra ve İflas Hukukunda iptal davası; alacaklının borçlu veya müflis aleyhine borçlunun ivazsız tasarruflarından, mevcut bir borcu temin için yapılan rehinlerden, para veya mutad ödeme vasıtalarından gayri bir surette yapılan ödemelerinden, hilesinden dolayı muayyen müddet zarfında vuku bulan tasarrufları ortadan kaldırmak yolunda ikame eylediği davalardır<sup>12</sup>.

İptal davası, borçlunun, alacaklıların zararına olarak yaptığı bazı tasarruflarını hükümsüz hale getirmek amacıyla açılan bir davadır. Bu dava kamu alacaklısı tarafından, kamu borçlusu ile tasarruflardan yararlanan kişi arasında geçerli olan (sahte olmayan) işlemlere karşı açılır<sup>13</sup>.

## **B. TASARRUFUN İPTALİ DAVASININ KONUSU**

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun' un 24-30 maddeleri arasında düzenlenen iptal davalarının konusu, tasarruf işlemleri ve muameleleridir.

6183 Sayılı Kanun' un 24. maddesinde, iptal davasına konu olan tasarruflar, 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu'na paralel bir şekilde üç grup halinde düzenlenmiştir. 27. ve 28. maddelerde, ivazsız tasarruflar ile bağışlama sayılan tasarrufların; 29. maddede hükümsüz sayılan diğer tasarruflar yani ödeme güçlüğü içinde bulunan borçlunun yaptığı tasarrufların; 30. maddede kamu alacağının tahsiline imkan bırakmamak amacıyla kamu alacağını ödemeyen kişiler tarafından gerçekleştirilen tasarrufların iptale tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

## **C. TASARRUFUN İPTALİ DAVASININ KAPSAMI**

İptal davası, kanunun deyimini ile borçlunun tasarruf ve muameleleri hakkında açılacaktır. Kanun, iptal edilebilecek tasarrufları tahdidi olarak saymamış, genel bir tanımlama yapmak suretiyle borçlunun malvarlığını alacaklısının zararına eksilten tasarrufların en geniş anlamı ile iptal davasının konusunu oluşturabileceğini belirtmiştir.

---

<sup>11</sup> UYAR, s.47.

<sup>12</sup> Türk Hukuk Lügati, s.165.

<sup>13</sup> ÇELİK, B., Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku, İmaj Yayınevi, Ankara, 2000, s.46.

Kanunda ifade edilen tasarruflar deyimini göz önünde tutulduğunda hangi tür işlemlerin iptal davasına konu olabileceği ve hangi işlemlerin iptal davasının konusunu oluşturmayacağı hususlarının açıklanması gerekmektedir.

### 1. Muvazaalı İşlemler

Borçlar Kanunu'nun 18. maddesinde, bir sözleşmenin şekil ve şartlarının belirlenmesinde iki tarafın gerek sehven gerek sözleşmedeki gerçek amaçlarını gizlemek için kullandıkları tabirlere ve isimlere bakılmayarak onların gerçek ve ortak amaçlarının aranması gerektiği belirtilmiştir. Borçlar Kanunu'nda, muvazaanın açık bir tanımlaması yapılmamış, sadece sözleşmede tarafların görünürdeki işlemlerinin değil, gerçek işlemlerinin geçerli olduğuna vurgu yapmıştır.

Muvazaa; öğretilde, tarafların üçüncü kişileri aldatmak amacıyla gerçek iradelerine dayanmayan bir işlem yapmaları, fakat görünürdeki bu işlemin kendi aralarında geçerli olmayacağı hususunda anlaşma yaparak uzlaşmaları şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanıma göre, muvazaalı işlemde; a) Üçüncü kişileri aldatmak için yapılmış “görünürdeki işlem”; b) Görünürdeki bu işlemin taraflar arasında hüküm ifade etmeyeceğini belirleyen “muvazaa anlaşması”; c) Tarafların gerçek iradelerini yansıtan “gizli işlem” olmak üzere üçü ayrı işlem söz konusudur<sup>14</sup>.

Tarafların, gerçekte herhangi bir işlem yapmayı düşünmedikleri halde, sırf üçüncü kişilere karşı onları aldatmak amacıyla bir işlem yapmış gibi gözükme için görünüşte bir işlem yapmaları halinde “mutlak muvazaa”, buna karşın tarafların, kendi aralarında yaptıkları bir işlemi, kendi gerçek amaç ve iradelerine uymayan sırf üçüncü şahısları aldatmak için yaptıkları başka bir işlemle gizlemeleri halinde ise “nispi muvazaa” dan söz edilir.

Tarafların gerçek iradelerine uymayan görünürdeki işlem, ister mutlak muvazaa, isterse nispi muvazaa söz konusu olsun, her halde baştan itibaren geçersizdir. Muvazaalı işlem taraflar arasında herhangi bir hukuki sonuç, alacak ve borç doğurmaz<sup>15</sup>.

Muvazaalı işlemin iptali davası ile tasarrufun iptali davasının birbirine benzemesi, her iki davanın sonucunda elde edilmek istenen amaçtan kaynaklanmaktadır. Gerek muvazaa nedeniyle iptal davası ve gerekse

---

<sup>14</sup> REİSOĞLU, S., Borçlar Hukuku Genel Hükümler, Beta, Onaltıncı Bası, İstanbul, 2004, s.84-85.

<sup>15</sup> REİSOĞLU, s.86.

tasarrufun iptali davası ile borçluların yaptığı tasarruftan zarar gören alacaklının, bu tasarrufları hükümsüz bırakmak amacını güdülmektedir. Ancak, her iki dava nitelik, şartları ve sonuçları açısından birbirinden farklılık göstermektedir.

Tasarrufun iptali davasında; borçlu ile üçüncü kişi arasında yapılan tasarruf, hukuken geçerli bir işlemdir. Oysa muvazaalı işlemin iptali davasında; görünürdeki muvazaalı işlem, tarafların gerçek iradelerine uygun olmadığından geçersizdir.

Tasarrufun iptali davası, aynı nitelikte bir dava olmayıp şahsi nitelikte bir davadır. Bunun sonucu olarak iptal davasının sonucunda, iptal edilen tasarrufa konu mal, tekrar borçlunun malvarlığı içine girmez, ancak davayı kazanan alacaklının iptal konusu malı haczedip sattırarak alacağını elde etme imkânı sağlar. Buna karşın muvazaalı işlemin iptali davasında; yapılan işlemin geçersiz olması nedeni ile muvazaalı işlem hiç yapılmamış gibidir. Dolayısıyla, muvazaalı işlemin iptali davasında, muvazaalı işlem konusu mal, borçlunun malvarlığına geri döner.

Yine, muvazaalı işlemin iptali davası, tasarrufun iptali davasına göre daha kapsamlı bir davadır. Muvazaalı işlemin iptali davası, borçlunun ivazlı veya ivazsız her türlü muvazaalı işlemleri aleyhine açılabilirdiği halde, tasarrufun iptali davası ancak 6183 Sayılı Kanun' un 24-30. maddelerinde gösterilen tasarrufların iptali için açılabilir. 43

Muvazaalı işlemin iptali davası, sadece sözleşmenin tarafları aleyhine açılabilirken tasarrufun iptali davası, borçlu ve borçlu ile muamelede bulunan üçüncü kişiler aleyhine açılabilir. 

---

Muvazaalı işlemin iptali davasının açılmasında bir zamanaşımı süresi mevcut değildir. Tasarrufun iptali davaları ise tasarrufun yapıldığı tarihten itibaren beş yıllık hak düşürücü sürede açılması gerekmektedir<sup>16</sup>.

Her iki davanın nitelikleri, şartları ve sonuçları açısından farklılıklar mevcut olmakla beraber, muvazaalı işlemlerin iptalini teminen 6183 Sayılı Kanun hükümleri uyarınca tasarrufun iptali davası açılıp açılmayacağı hususu öğretide tartışmalıdır.

Muvazaalı işlemler hakkında iptal davası açılması gerektiğini ileri sürenlere göre; tasarrufun iptali davasının konusu olan tasarruflar, hukuken geçerli tasarruflardır. Muvazaalı işlemlerde ise gerçek bir

---

<sup>16</sup> YAVUZ, N., Uygulamada ve Öğretide Muvazaa, İnançlı İşlem, Nam-ı Müstear ve Kanuna Karşı Hile Davaları, Yetkin, Ankara, 2001, s.175-177.

tasarruf olmadığından, işleme konu olan mal ya da hak borçlunun malvarlığı dışına çıkmaz. Bu nedenle, muvazaalı işlemlerin iptali için iptal davası açılmasına gerek bulunmamaktadır. Muvazaalı işlemler, ancak istihkak davasına konu olabilirler<sup>17</sup>.

Muvazaalı işlemler hakkında iptal davası açılmasının mümkün olduğunu kabul edenlere göre; alacaklı tarafından borçlunun muvazaalı tasarrufları hakkında tasarrufun iptali davası ya da Borçlar Kanunu' nun 18. maddesi uyarınca muvazaalı işlemin hükümsüzlüğünün tespiti için dava açılması mümkündür. Çünkü, muvazaalı davası açılabilir durumda, iptali davası açılmayacağı kabul edilecek olursa, iptal davasının pratik bir önemi kalmayacaktır ve borçlu ile borçlunun mal kaçırma fiiline katılan kötü niyetli üçüncü kişileri koruyucu bir sonuç ortaya çıkacağından bu kabul, hukuk mantığına ters düşecektir<sup>18</sup>. Biz de, borçlunun alacaklılarına zarar verme ve aldatma kastı ile muvazaalı işlemler yapılmak suretiyle malvarlığını eksiltmesi söz konusu olduğunda, alacaklının semeresiz kalan icra takibine konu alacağını tahsil edebilmek için eldeki delil durumu, dava açma süresi ve yargılama sürecine göre muvazaalı işlemin iptali ya da tasarrufun iptali davası açma konusunda seçimlik hakkının alacaklıya tanınması gerektiği kanaatindeyiz.

44

Konu ile ilgili Yargıtay kararlarında da, muvazaalı işlemler için tasarrufun iptali davası açılmasının mümkün olduğu belirtilmiştir.

Yargıtay 14. Hukuk Dairesi' nin 21.03.2002 tarihli, 2002/1629 E. ve 2002/2046 K. sayılı kararında; gayrimenkul satış vaadi sözleşmesine dayalı olarak tapu iptali-tescil ve haciz şerhlerinin kaldırılması davasına karşılık kamu alacaklısı tarafından 6183 Sayılı Kanun gereğince tasarrufun iptali istemi ile açılan karşı davada, davacının dayandığı sözleşme usulünce düzenlenmiş geçerli bir sözleşme olduğu ve tapuya şerh verilerek kuvvetlendirildiği, tapuya şerh edilmiş bu sözleşme kendisinden sonra tapuya şerh edilen haklardan önce geleceğini ve sonraki hak sahiplerine karşı ileri sürülebileceğini, ancak tapu malikinin yaptığı tasarruf işleminin, kamu borcunun tahsilini önlemek amacıyla yönelik muvazaalı (danışıklı) bir işlem olduğunun anlaşılması halinde, bu tasarrufun iptali amacıyla dava açılmasının mümkün olduğu yönünde karar vermiştir<sup>19</sup>.

---

<sup>17</sup> KURU, B., İcra ve İflas Hukuku, Alfa Basın Yayın Dağıtım, 4.Cilt, İstanbul, 1997, s.3413.

<sup>18</sup> UYAR vd., s.51.

<sup>19</sup> <http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/14hd-2002-1629.htm>, Erişim Tarihi: 01.03.2012

Yargıtay 17. Hukuk Dairesi' nin 08.10.2007 tarihli, 4397 Esas ve 3011 Karar sayılı kararında; “Muvazaa nedenine dayalı iptal davaları” ile “İİK 277 vd. dayalı iptal davaları” arasında sadece güttükleri “amaç” bakımından bir benzerlik bulunmadığı; İİK 277 vd. dayalı iptal davalarının “borçlu tarafından geçerli olarak yapılmış olan bazı tasarrufların hükümsüz kılınması için” açıldığı, buna karşın muvazaa davalarının ise “alacaklı ve borçlunun yaptığı tasarrufi işlemlerin gerçekte hiç yapılmamış olduğunu tespit ettirmeyi” amaçladığı, bu tür davaların dinlenebilmesi için davacının icra takibine geçmesine ve aciz belgesi almasına gerek bulunmadığı sadece davacının, danışıklı (muvazaalı) işlemde bulunmuş olan kişide bir alacağının bulunmasının yeterli olduğu, İİK'nın 277 vd. maddelerinde düzenlenmiş olan iptal davası açma hakkının, davacının genel hükümlere (BK 18) dayanarak muvazaa davasını açmasına engel teşkil etmediği, davacının muvazaa iddiasını kanıtlaması durumunda, iddianın dava konusu taşınmazın aynına ilişkin olmayıp, alacağın tahsiline yönelik bulunduğu gözetilerek, dava sonucunda İİK'nın 283/I. maddesinin kıyas yoluyla uygulanarak “iptal ve tescile gerek olmaksızın davacının taşınmazın haciz ve satışını isteyebilmesi” yönünde hüküm kurulması gerekeceğini” isabetli bir şekilde belirtilmiştir.

Yargıtay 12. Hukuk Dairesinin 14.03.1988 tarihli, 5238 E. ve 2978 K. sayılı kararında; “Cironun muvazaaya dayalı olduğu iddiası ile tasarrufun iptali davası açılabilirliği”,

Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 09.04.1975 tarihli, 12-1274/528 sayılı kararında; “Borçlunun yaptığı temlik işleminin muvazaaya dayandığının ileri sürülmesi suretiyle iptal davası açılmasının mümkün olduğu”,

Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin 20.02.2002 tarihli, 5385 E. ve 865 K. sayılı kararında; “Muvazaalı borç ikrarı ve takip hakkında İİK'nın 277 ve devamı maddelerine (dolayısıyla 6183 Sayılı Kanun'unun 24 ve devamı maddeleri) uyarınca tasarrufun iptali davası açılabilirliği”,

15. Hukuk Dairesinin 15.09.1990 tarihli, 3485/3260 sayılı kararında; “Borçlunun muvazaalı olarak kardeşine borçlanarak kendisi aleyhine icra takibi yaptırmak suretiyle taşınmazları üzerine haciz ettirmesine ilişkin tasarrufunun iptal davasına konu edilebileceği”,

Yine, Yargıtay 4. Hukuk Dairesinin 08.11.2007 tarihli, 12753/13696 sayılı ve 31.05.2007 tarihli, 4760/7445 sayılı kararlarında; “Muvazaalı icra takibinin iptali için iptal davası açılabilirliği”,

Aynı Dairenin 10.12.2007 tarihli, 2393/15778 sayılı, 24.05.2007 tarihli, 5742/7066 sayılı, 13.12.2004 tarihli. 6067/14091 sayılı, 04.04.1996 tarihli, 2177/2705 sayılı kararlarında “Muvazaalı işlemler (haciz, satış, ipotek vs.) hakkında iptal davası açabileceği”,

4. Hukuk Dairesinin 04.11.2004 tarihli, 12951/12703 sayılı kararında; “18 yaşını henüz doldurmuş birinin, satın alma tarihine çok yakın tarihlerde yapılmış olan kira sözleşmeleriyle gelir sağlayacağını ve bu gelirle 4.865.000.000 TL bedelle taşınmaz satın alacağını kabulünün hayatın olan akışına ters düşeceğinden, davacının, davalı borçlu hakkında, alacağını tahsili için yaptığı icra takibinden sonra, davalı borçlu ile diğer davalı kızı arasındaki satışın muvazaalı olduğu sonucuna varılarak açılan iptal davasının kabulü doğrultusunda karar verilmesi gerekeceği” belirtilmiştir.

Buna karşın, Yargıtay’ın muvazaalı işlemler hakkında tasarrufun iptali davası açılmasının mümkün olmadığı yönünde verdiği kararlara da rastlanmaktadır.

Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin 18.9.2002 tarihli, 3326/3957 sayılı, 16.01.2002 tarihli, 5624/97 sayılı, 05.06.2001 tarihli, 2478/3026 sayılı, 15.02.2001 tarihli, 514/873 sayılı ve 29.11.2000 tarihli, 4908/5266 sayılı kararları; “Tasarrufun iptali davalarının kanun uyarınca geçerli tasarruflar için söz konusu olabileceği, başka bir deyişle muvazaalı olmayan, maddi hukuk bakımından geçerli satışların tasarrufun iptali davasının konusunu oluşturabileceği” yönündedir<sup>20</sup>.

Kanaatimizce, şartları oluştuğu takdirde alacaklı tarafından muvazaalı işlemler hakkında tasarrufun iptali davası açılması mümkündür.

## **2. Nam-ı Müstear İle Yapılan İşlemler**

Nam-ı müstear veya müstear ad, kişinin belli bir çevrede veya faaliyette gerçek kimliğini gizlemek amacıyla seçip kullandığı takma addır. Sosyal ve ekonomik hayatta bazen sözleşme yapmak isteyen bir kimse de, çeşitli düşüncelerle sözleşmenin tarafı olarak gözükmeyi istemez ve sözleşmede kendisi yerine bir başkasının yer almasını sağlar. Bu gibi durumlarda, sözleşmede yer almak istemeyen şahıs hesabına ve kendi adına işlem yapan kişi nam-ı müsteardır. Nam-ı müstear durumunda araya giren bir şahıs vardır. Bir hukuki işlemde araya giren şahısların kullanılması çok değişik amaçlara hizmet etmekle birlikte, genelde amaç iktisabın üçüncü

---

<sup>20</sup> UYAR, s.299.

kişiler ve alacaklılar tarafından bilinmesini önlemektir. Bunun gibi, üçüncü şahsın kendisiyle o sözleşmeyi yapmayacağını düşünen veya ekonomik durumunu saklı tutmak isteyen bir kişi de nam-ı müsteara başvurabilir. Anılan durumlarda nam-ı müsteara tamamen meşru sebeplerle müracaat edilmektedir. Fakat borçluların alacaklılarından mal kaçırmak için de nam-ı müstear durumuna başvurmaları mümkündür<sup>21</sup>.

Medeni Kanun ve Borçlar Kanunu'nda bu kurumu düzenleyen açık bir hüküm mevcut olmadığı halde, gerek öğretilerde ve gerekse Yargıtay içtihatlarında nam-ı müstear iddialarının dinleneceği hususu kabul edilmektedir.

Yargıtay 14. Hukuk Dairesinin 19.10.2001 tarihli, 5932/6946 sayılı kararında; "Borçlunun, hakkında yapılan icra takibini sonuçsuz bırakmak için parasını ödeyerek satın aldığı taşınmazı, kız kardeşi adına tescil ettirmesinden oluşan işlemin iptal davasına konu olabileceği",

Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin 29.04.1993 tarihli, 2212/2029 sayılı kararında; "Bedeli borçlu tarafından ödenip tapu kaydı eşi adına oluşturulan taşınmaz hakkında açılan iptal davasının kabulü gerekeceği",

Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin 21.10.1988 tarihli, 2561/3344 sayılı ve 26.04.1984 tarihli, 775/1466 sayılı kararlarında; "Borçlu tarafından parası ödenerek satın alınan ancak borçlunun isteği üzerine karısı adına tapuya tescil edilen taşınmaz hakkında tasarrufun iptali davası açılabilmesi, çünkü kocanın bu işleminin gerçekte karısı yararına yapılmış bir bağış niteliğini taşıyacağı" belirtmiştir<sup>22</sup>.

Bizim de katıldığımız görüşe göre, borçlu tarafından nam-ı müstear kullanmak suretiyle üçüncü kişi lehine yapılmış olan tasarrufların iptali için dava açılabilir<sup>23</sup>.

### 3. Maddi Hukuk Bakımından Hükümsüz İşlemler

Bir hukuki işlemin, işlemin tarafları arasında istenilen sonucu doğurabilmesi için kanunun öngördüğü ehliyet, şekil, irade beyanı arasındaki ilişki ve konu yönünden belli şartları taşıması gerekmektedir.

---

<sup>21</sup> ERDÖNMEZ, G., "Nam-ı Müstear ve Tasarrufun İptali Davaları", Bankacılar Dergisi, Sayı:59, İstanbul, 2006, s.84.

<sup>22</sup> UYAR, s.304.

<sup>23</sup> UYAR vd., s.64.

Kanunun öngördüğü şartlara uyulmadan yapılan hukuki işlemler geçersiz olup hukuki sonuç doğurmayacaktır<sup>24</sup>.

Maddi anlamda hükümsüzlük hallerini yokluk, butlan ve iptal edilebilirlik olarak saymak mümkündür. Yokluk, sözleşmenin kurucu unsurlarını teşkil eden karşılıklı ve birbirine uygun irade beyanlarının bulunmaması durumuna ilişkin hükümsüzlük halidir ve hukuki işlem, hiç meydana gelmemiştir. Örneğin; bir alım-satım sözleşmesinde satılacak şeyin cinsi, nitelikleri veya satış bedelinin belirtilmemesi halinde, sözleşme hiçbir şekilde kurulmamış olacaktır. Butlan, sözleşmenin kurucu unsurları tamam olmakla birlikte geçerlilik şartlarından kamu düzenini ilgilendirenlerin gerçekleşmemiş olması halinde hukuki işlemin hükümsüz olması halidir. Taşınmaz alım-satım sözleşmesinin resmi şekilde ve tapu memuru önünde yapılması gerekirken alıcı ve satıcı arasında imzalanan yazılı bir sözleşme ile yapılmış olması durumunda sözleşmenin butlanla geçersiz olması sonucunu doğurması, örnek olarak verilebilir. İptal edilebilen hukuki işlemler ise, sözleşmenin hükümsüzlüğü mutlak ve kendiliğinden olmayıp hükümsüzlük sebeplerinin sözleşmenin taraflarından biri tarafından ileri sürülmesi halinde iptal edilebilir nitelikte işlemlerdir. Sözleşmeyi fesih hakkına sahip tarafın sözleşmeyi fesih ve iptal etmesi halinde işlem, baştan itibaren geçersiz olacaktır. Örneğin, alım-satım sözleşmesinde taraflardan birinin iradesine aykırı olarak sözleşme konusunu taşınmazın bağımsız bölüm numarasının yazılması gibi.

48

Maddi hukuk bakımından geçersiz sayılan tasarruflarla ilgili olarak ayrıca tasarrufun iptali davası açılmasına gerek bulunmamaktadır. Çünkü gibi durumlarda, hukuki işlem kendiliğinden (veya fesih iradesinin bildirilmesi ile) geçersizdir ve tasarruf ya hiç meydana gelmemiştir ya da kendiliğinden hükümsüzdür. Bu işlem neticesinde borçlunun malvarlığının aktifinde yer alan şey, üçüncü kişinin mal varlığına geçmeyecek, dolayısıyla alacaklının yapmış olduğu takibe konu olabilecektir<sup>25</sup>.

#### **4. Takip Hukuku Bakımından Hükümsüz İşlemler**

Takip Hukuku'nda icra takibinin taraflarının taraf ehliyetine sahip olması gereklidir. Medeni haklardan yararlanma (hak) ehliyeti bulunan her gerçek ve tüzel kişinin icra takibine taraf olma ehliyeti vardır.

---

<sup>24</sup> REİSOĞLU, s.120.

<sup>25</sup> TAZE, s.56.

İcra takibi yapan kişinin tam ehliyetsiz olması ya da sınırlı ehliyetsiz olup velisi veya vasisinden izin ve icazet almaksızın işlemi gerçekleştirmiş olması durumlarında, bu işlemler yapıldıkları andan itibaren takip hukuku bakımından hüküm ifade etmeyeceklerinden iptal davasına konu edilmelerine gerek bulunmamaktadır<sup>26</sup>. Böyle bir durumda, takip ehliyeti bulunmayan bir alacaklı tarafından yapılan bir icra takibinin iptali, İcra ve İflas Kanunu 16. ve devamı maddeleri uyarınca süresiz şikâyet yolu ile icra mahkemesinden talepte bulunmak suretiyle iptalinin sağlanması her zaman mümkündür.

### **5. Cebri İcra Yoluyla Yapılan Satışlar**

Borçlunun borcundan dolayı İcra Dairesi tarafından cebri icra yoluyla satışa çıkarılan taşınmazlar hakkında tasarrufun iptali davası açılması mümkün değildir. Çünkü, satış işleminden ibaret olan tasarruf, borçlunun serbest iradesi ile yapılmamıştır. Halbuki borçlunun alacaklılarından mal kaçırma niyeti ile üçüncü kişilere lehine yaptığı satış işlemlerinin tasarrufun iptaline konu olabilecektir. İcra Dairesi tarafından cebri icra yolu ile satışlar, borçlunun iradesi dışında yapılmış bir tasarruf niteliğindedir<sup>27</sup>.

Nitekim Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin 05.11.2003 tarihli, 4290/5246 sayılı, 24.01. 1991 tarihli, 5427/157 sayılı ve 25.06.1990 tarihli, 1367/309 sayılı kararlarında; “Cebri icra yoluyla, icra dairesince yapılan ihalelerin iptalini teminen 6183 Sayılı Kanun uyarınca, kamu alacağından dolayı iptal davası açılmayacağı” vurgulanmıştır<sup>28</sup>.

### **6. Hacı Kabil Olmayan Mallar Üzerinde Tasarruf**

6183 Sayılı Kanun’ un 70. maddesinde “Haczedilemeyecek Mallar” başlığı altında bir icra takibinde borçlunun hangi mallarının haczinin kabil olmadığı hususu sayılmak suretiyle belirtilmiştir.

Kanun gereğince borçlunun haczedilmesi mümkün olmayan mallarını, malvarlığından çıkarmasına ilişkin tasarrufların iptali istenemez. Borçlunun haczedilmesi mümkün olmayan mallarının, alacaklı tarafından satılarak alacağının tahsil edilmesi mümkün olmadığından alacaklının zarar görmesi söz konusu değildir<sup>29</sup>.

---

<sup>26</sup> TAZE, s.55.

<sup>27</sup> UYAR vd, s.66.

<sup>28</sup> UYAR, s.313.

<sup>29</sup> UYAR vd, s.65.

## 7. Borçlandırıcı (İltizamî) İşlemler

Hukuki işlemler, borç altına sokmaları veya bir hakka doğrudan etki etmelerine göre ikiye ayrılırlar. Borçlandırıcı işlemler, başta sözleşmeler olmak üzere borç yükleyen işlemlerdir. Tasarruf işlemleri ise, bir hakka doğrudan tesir eden, bir hakkı nakleden, sınırlandıran veya ortadan kaldıran hukuki işlemlerdir. Bu tanıma göre, borçlandırıcı işlemler, tasarruf işlemlerinden önce yapılmaktadır. Örneğin, bir taşımazın mülkiyetinin devri için yapılan alım-satım sözleşmesi, borçlandırıcı bir işlem iken taşınmazın tapuda yapılan tescil işlemi ise bir tasarruf işlemidir.

Borçlandırıcı işlemler sonucunda bir malın borçlunun malvarlığından çıkmadığı, dolayısıyla alacaklısı tarafından haczedilmesi ve cebri icra yoluyla satışı mümkün olduğundan, borçlandırıcı işlemlerle ilgili tasarrufun iptali davası açılmasına gerek bulunmaktadır<sup>30</sup>.

Konuya ilişkin olarak Yargıtay 13. Hukuk Dairesinin 09.10.1979 tarihli, 3558/4980 sayılı kararında; “Borçlunun yaptığı satış vaadi sözleşmesinin tasarrufun iptali davasına konu olmayacağı” belirtilmiştir. Ancak, taşınmaz satış vaadi sözleşmesinin tapuya şerh verilmesi halinde iptal davasına konu olması mümkündür<sup>31</sup>.

## 8. Kişilik Haklarına ve Aile Hukukuna İlişkin İşlemler

Borçlunun kişilik haklarına ve aile hukukuna ilişkin olarak yaptığı evlenme, boşanma, evlat edinme, nesebin tanınması gibi işlemler, tasarrufun iptaline konu olmazlar<sup>32</sup>.

Öğretide, evlenme, mal rejimi, aile malları ortaklığı gibi aile hukuku sözleşmelerinin ağırlık olarak kişinin malvarlığını ilgilendirdiğinden bu sözleşmelerin de tasarrufun iptali davasına konu olabileceği savunulmuştur<sup>33</sup>.

## 9. Alacaklılara Zarar Verme Kastı İle Yapılan İşlemler

Borçlunun özel hukuk hükümleri uyarınca yaptığı zanaşımı itirazında bulunmaması, borç ikrarı, sulh, feragat, ödeme emrine itiraz etmemesi, ibra gibi hukuki fiiller, alacaklılarına zarar verme kastı altında işlenirse tasarrufun iptali davasına konu olabilirler. Bu durumda, alacaklı mahkemeden borçlunun belirtilen tasarrufları hiç yapmamış gibi kabul

---

<sup>30</sup> UYAR vd, s.64.

<sup>31</sup> UYAR, s.306.

<sup>32</sup> UYAR vd., s.66.

<sup>33</sup> TOKTAŞ, s.83.

edilmesini, alacaklı olarak borçlunun yaptığı tasarrufların kendisi yönünden geçersizliğinin tespitini ve haklarının saklı tutulmasına karar verilmesini talep edebilecektir<sup>34</sup>.

### **10. Borçlunun Vekaleten Yaptığı İşlemler**

Borçlunun bizzat kendisi tarafından yapılmayan, bir başkası adına vekil sıfatıyla yapmış olduğu işlemler, yapılan işleminden doğan hak ve alacaklar müvekkili nezdinde hüküm ve sonuç doğuracağından tasarrufun iptali davasına konu olamazlar.

### **11. Borçlunun Taraf Olmadığı İşlemler**

Borçlunun taraf olmadığı yani borçlu tarafından yapılmamış olan işlemler borçluya bir hak ve alacak hakkı kazandırmayacağından, bu işlemler hakkında tasarrufun iptali davası açılamaz.

Nitekim Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin 12.09.1988 tarihli bir kararında “Borçlunun karısının borçlunun yetiştirdiği tütünlerin kendisine ait olduğu hususunda Tekel Müdürlüğüne verdiği beyanname hakkında iptal davası açılmayacağına” hükmetmiştir<sup>35</sup>.

### **12. Borçlunun Taraf Olduğu Davalar**

Borçlunun aleyhine açılan bir davada, karşı tarafla anlaşarak davayı kaybetmiş olması halinde, alacaklılarının mahkemeye tasarrufun iptali davası açmak suretiyle kararının borçlunun alacaklısını zarar verme kastıyla hareket ettiği gerekçesi ile mahkeme kararının iptalini istemeleri mümkün değildir. Ancak, borçlunun aleyhine verilen mahkeme kararı ile ilgili olarak yargılamanın iadesi yoluna gidebilirler<sup>36</sup>.

### **13. Muhasebe İşlemleri**

Muhasebe işlemleri, hukuki sonuç doğurmayan yalnızca doğmuş hukuki sonuçları tespit etmeye yarayan işlemler olduğundan iptal davasının konusunu teşkil etmezler. Çünkü bu işlemler, borçlunun bir hukuki fiili veya tasarrufu olarak nitelendirilmezler<sup>37</sup>.

---

<sup>34</sup> TOKTAŞ, s.82.

<sup>35</sup> UYAR vd, s.67.

<sup>36</sup> UYAR vd, s.66.

<sup>37</sup> TAZE, s.56.

#### 14. Borçlunun Bir Kazanç İmkanını Değerlendirmemesi

Bir kazanç imkanını reddetmesi veya değerlendirmemesi sonucunda borçlunun malvarlığını alacaklıları zararına eksilttiğini söylemek mümkün değildir. Hal böyle olunca, borçlu tarafından yapılan bu tasarrufunun iptali için davası açılması da söz konusu olmayacaktır. Örneğin, maddi hukukun borçluya tanıdığı bedelin indirilmesi talepleri veya butlan davası açma hakkını kullanmamaktan müteşekkil tasarrufları, takip hukuku anlamında borçlunun malvarlığını oluşturan unsurlardan olmadığından iptal davasına konu edilemez<sup>38</sup>.

#### 15. Peçeleme Sözleşmeleri ve Peçeleme İşlemleri

Peçeleme sözleşmesi veya peçeleme işlemi kavramı, vergi hukuku mevzuatında yer alan bir kavram olmayıp vergi hukukçuları tarafından literatüre kazandırılmıştır. Peçeleme sözleşmeleri, özel hukuk kurallarına göre tam anlamı ile geçerli birer sözleşme olmasına karşın vergi hukuku kuralları yönünden geçerli kabul edilmezler<sup>39</sup>.

Vergi yükümlüleri ve sorumluları tarafından vergi kaçırma amacıyla yapılan ve özel hukuk kuralları ile kurumlarını olağan kullanımları dışında kötüye kullanmak suretiyle vergiyi doğuran olayın meydana gelmemesi sonucunu doğuran sözleşmelere peçeleme sözleşmesi adı verilmektedir<sup>40</sup>.

Yapılan tanıma göre, bir işlemin peçeleme olabilmesi için öncelikle vergi kanununda belirtilen vergi doğuran olayın bir özel hukuk işlemine bağlanmış olması gereklidir. Vergi Kanunu, özel hukuk işleminin oluş şekli ile değil, bu özel hukuk işleminden kaynaklanan ekonomik sonuçlarını ele almalıdır. Peçeleme işleminin ikinci koşulu ise vergi yükümlüsünün vergi kanunu ile istenilen sonucun doğmasını engellemek amacıyla, özel hukukta geçerli olan sözleşme türlerinden yararlanma imkânını kötüye kullanmış olmasıdır. Yapılan işlemin amacı ile istenilen sonuç karşılaştırıldığında, işlemin hayatın olağan akışına aykırı, uyumsuz, gerçekçi olmayan, ekonomik açıdan anlamsız olarak değerlendirilebilmesi durumunda kötüye kullanma olduğu sonucuna varılmaktadır<sup>41</sup>.

---

<sup>38</sup> TAZE, s.57-58.

<sup>39</sup> ŞENYÜZ, Doğan, Vergi Hukuku Açısından Özel Hukuk Sözleşmeleri, Yaklaşım, 2002, Ankara, s.21.

<sup>40</sup> ÖNCEL M. vd, Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, 2008, Ankara, s.26.

<sup>41</sup> KANETİ, S., Vergi Hukuku, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, İstanbul., 1987, s.45.

Peçeleme sözleşmelerine verilen en tipik örnek, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nda yer alan bağışlama işleminin kötüye kullanılmasıdır. Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde; Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye' de bulunan malların veraset tarihiyle veya herhangi bir şekilde ivazsız (karşılıksız) bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali işlemlerinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu hükmü yer almaktadır. Aynı Kanun' un 4. maddesinin (d) bendi uyarınca her çeşit ivazsız intikalın 2011 yılı için 2.730,00 TL. tutarındaki kısmı vergiden istisnadır. Bir kişi birisine 10.000,00 TL. bağışlamış ise bu paranın 2.730,00 TL. si vergiden müstesna olduğundan kalan 7.270,00 TL. lik kısmı vergiye tabi tutulacaktır. Kişi bu şekilde yapmayıp vergi borcunun doğumunu önlemek amacıyla her biri 2.000,00 TL. tutarında beş ayrı bağışlama işlemi yaparsa, anılan kanunun emredici hükmüne aykırılık teşkil edeceğinden peçeleme olarak kabul edilecektir<sup>42</sup>.

Yine karma nitelikli bir özel hukuk sözleşmesi olan para faizsiz-ev kirasız sözleşmesinde taraflardan biri diğer tarafa kendisine ait taşınmazı kira parası ödmeden kullandırmakta ve taşınmazda oturan taraf ise diğerine parasını faizsiz olarak ödünç vermektedir. Vergi kanunları açısından her iki tarafın amacının da, vergi doğuran olayın meydana gelmesini önleyerek vergiden kaçınmak olduğu söylenebilecektir. Gelir Vergisi Kanunu kapsamında her iki taraf ta elde ettiği gelir üzerinden vergi ödemesi gerektiği halde, yapılan sözleşme ile gerçek durumu gizlemekten ibaret peçeleme işlemi, vergi kanunları açısından geçersiz kabul edilecektir.

Peçeleme sözleşmesine verilen başka bir örnek şu şekildedir: Baba "A"nın bir konutu, oğul "B"nin iki konutu mevcuttur. Amca "C"nin ise konutu bulunmamaktadır. "B" iki konutundan birini amcası "C" ye oturması için tahsis ederse, bu ilişkiden kira geliri elde etmese bile Gelir Vergisi Kanunu'nun 73.maddesine göre, emsal kira bedeli üzerinden vergi yükümlüsü olacaktır. Buna karşılık "B" iki konutundan birisini baba "A" ya, "A" da kendi konutunu kardeşi "C" ye oturması için tahsis ederse, bu taşınmaz tahsisleri altsoy-üstsoy ve kardeşler arasında gerçekleştiğinden Gelir Vergisi Kanunu'na göre vergiyi doğuran olay meydana gelmemiş olacaktır. Ancak, baba, oğul ve amca arasında yapılan taşınmaz tahsis işlemlerinin, vergi dairesi ve yargı organları tarafından vergiden kaçınma amacıyla ve kötü niyetle yapıldığının kabulü

---

<sup>42</sup> ŞENYÜZ, 2002, s.22.

halinde bir peçeleme işleminin varlığından söz etmek mümkün olabilecektir<sup>43</sup>.

Ekonomik yaklaşım ilkesi ve Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinin (b) bendinde öngörülen, Vergi Hukuku açısından işlemin gerçek niteliğine göre değerlendirilmesi ilkesi göz önünde tutulduğunda peçeleme sözleşmelerinin gerçek durumu yansıtmamaları nedeniyle özel hukuk kuralları açısından geçerli olsa da vergi hukuku kuralları yönünden geçersiz olacakları sonucuna ulaşılacaktır. Sonuç olarak; ekonomik sonuç, vergi kanunu kapsamındaki olağan olarak başvurulması gereken işlemle elde edilmiş gibi vergilendirme yapılacaktır<sup>44</sup>.

Öğretide, peçeleme işlemlerine karşı tasarrufun iptali davası açılabilceği belirtilmiştir<sup>45</sup>. Fakat peçeleme işlemlerinin unsurları ve sonuçları ele alındığında aşağıda belirtilen gerekçelerle bu tür işlemlerin tasarrufun iptali davasına konu olamayacağı kanaatindeyiz.

Peçeleme işlemleri, özel hukuk kurallarına uygun bir sözleşme halinde olmasına rağmen vergi hukuku kuralları yönünden geçersiz sayıldığından bir peçeleme işleminin tespiti halinde; vergi dairesi tarafından yapılacak olan, peçeleme işlemine konu işlem hiç yapılmamış kabul edilerek ekonomik sonucu itibariyle değerlendirme yapılması ve yapılan işlemin vergilendirilmesidir. Dolayısıyla, peçeleme işleminde işlemi yapanın vergiyi doğuran olayla ilişkisinin kesilmesi söz konusu olduğundan tahsil dairesinin alacağına hiç doğmadığı görülmektedir. Yapılan araştırma ve inceleme sonucunda, peçeleme işlemi kullanılarak mükellef tarafından vergi kaçırıldığına anlaşılmaması üzerine, vergi dairesince mükellef hakkında re' sen veya idarece tarhiyat yapılmak suretiyle vergi alacağına ödenmesi istenecektir. Bu açıklamalar ışığında peçeleme işleminin tasarrufun iptali davasına konu olması düşünülemez. Çünkü, bir işlem hakkında tasarrufun iptali davası açılabilmesi için öncelikle vergi dairesinin kesinleşmiş bir alacağına bulunması, bu alacağın cebri olarak tahsili için yapılan icra takibinin kesinleşmesi ve buna rağmen alacağın tahsil edilememesi koşullarının bulunması gerekmektedir. Oysa, peçeleme işleminde henüz doğmuş bir kamu alacağı olmadığı gibi, bu alacağın cebri icra yolu ile tahsili aşamasına dahi gelinmemiştir.

---

<sup>43</sup> ÖNCEL vd, 2008, s. 25-26.

<sup>44</sup> GÜNDOĞDU, B., Muvazaa ve Peçeleme, *Yaklaşım Dergisi*, 2009, [http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read\\_frame.asp?file\\_name=20090113541.html](http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=20090113541.html) Erişim:22.04.2011.

<sup>45</sup> TOKTAŞ, s.80-81.

Tasarrufun iptali davasının amacı, kamu alacağını ödemeyen, malı bulunmayan veya mevcut malvarlığı kamu alacağını karşılamayan borçlunun, alacağın tahsiline imkan bırakmamak amacını gözeterek yaptığı tasarrufların davayı açan kamu alacaklısı yönünden geçersizliğini sağlamaktır. İptal davasının kabulü halinde dava konusu tasarruf iptal edildiğinden, dava konusu mal sanki borçlunun malvarlığından hiç çıkmamış gibi kamu alacaklısı, bu malı haczetme ve satma imkanını elde edecektir. Burada, borçlunun malvarlığında olması gereken bir malın borçlunun malvarlığından çıkarılmasına dair tasarrufun iptali söz konusu olmaktadır. Peçeleme işlemi ise vergi yükümlüsü ve sorumlusunun malvarlığından vergi olarak çıkması gereken bir değer vergi dışı kalması sonucunu doğurmaktadır. Dolayısıyla, vergi mükellefi ve sorumlusunun henüz vergi dairesince istenebilir bir borcu bulunmamaktadır. Böyle bir borcun doğması, ancak peçeleme işleminin vergi dairesi tarafından tespiti ve bunun sonucunda re' sen veya idarece tarhiyat yapılması ile mümkün olacaktır.

## V. TASARRUFUN İPTALİ DAVASININ KOŞULLARI

İptal davası ile amaçlanan, kamu alacağının tahsiline imkan bırakmamak için borçlu tarafından alacaklısının zararına yapılan bir takım hukuki işlem veya hukuki fiillerden oluşan tasarrufların iptali ile kamu alacağının tahsil edilmesidir. Dolayısıyla, kamu alacağının tahsili mümkün olduğu sürece, iptal davacı açılması yoluna gidilmeyecektir. Kamu alacağının, kamu borçlusunun malvarlığından tahsil edilemediği durumda, söz konusu iptal davalarının açılabilmesinin koşulu, öncelikle kesinleşmiş bir kamu alacağının varlığı ve sonrasında ödenebilir hale gelen alacağın tahsili için asıl borçlu nezdinde yapılan icra takibinin semeresiz kalmış yani alacağın tahsil edilemediği olgusunun takip dosyası ile tespit edilmiş olmasıdır. O halde, iptal davalarında, bu unsurların gerçekleşip gerçekleşmediğinin öncelikle saptanması gerekmektedir. Çünkü, bu koşullar gerçekleşmedikçe, iptal davasını açma hakkından söz edilemeyecektir<sup>46</sup>. Örneğin, ihtiyaten tahakkuk ettirilerek hakkında ihtiyati haciz kararı alınmış ve uygulanmış bir kamu alacağı henüz kesinleşmemiş olduğundan iptal davasına konu edilemeyecektir.

İptal davasının sonuçlarından kamu borçlusu ile birlikte borçlu ile hukuki muamelede bulunan üçüncü kişilerin hakları da doğrudan doğruya

---

<sup>46</sup> SAVAŞ, H.H., "KamukAlacaklarındakiİptalDavası", 2001, <http://www.basarmevzuat.com/dergi/2001-12/a/01.htm>, Erişim: 02.01.2012.

etkileneceğinden alacağın yükümlü veya sorumlu tarafından ödenmesi veya cebren tahsili imkanının mevcut olması halinde, iptal davası açılması yoluna gidilmemelidir<sup>47</sup>.

Kamu alacaklarının korunması yöntemlerinden biri olan tasarrufun iptali davası açılabilmesi için gerekli olan koşullar, aşağıda ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

### **A. KESİNLEŞMİŞ BİR KAMU ALACAĞININ BULUNMASI**

Tasarrufun iptali davası açılabilmesinin en önde gelen koşulu, kesinleşmiş bir kamu alacağının varlığıdır. Başka bir deyişle; kamu borçlusunun, borcunu ödememesi ve kamu alacağının ödenecek aşamaya gelmiş olmasıdır<sup>48</sup>.

Tarh edilen bir verginin borçlusu kendisine usulüne uygun olarak tebliğ edilen vergi borcunu, kabul edip ödeyebilir, yani vergi borcuna herhangi bir itirazı bulunmayan borçlu, yasal süre olan 30 gün içinde vergi mahkemesine dava açmaz. Bu durumda, vergi borcunu kabul etmiş olan yükümlü bakımından vergi tahakkuk eder. Verginin tahakkuk işlemi ile birlikte yükümlü bakımından yargı yoluna başvurma imkanı kalmadığından tahakkuk eden kamu alacağı, aynı zamanda kesinleşmiş olur.

Yükümlü, kendisine tebliğ edilen vergi tarhına ilişkin işlemin hukuka aykırı olduğu kanaatinde ise belli hukuki yollara başvurur. Bu durumda, yükümlü haksız bir işleme muhatap olduğu gerekçesiyle süresinde vergi davası açarsa tahakkuk işlemi, yani ödenecek duruma gelme, mahkeme kararına kadar ertelenir (VUK. md. 112/3, İYUK. md. 27/3). Vergi mahkemesi, yükümlünün iddiasını kabul ederse verginin tahakkuku gerçekleşmez; buna karşılık vergi mahkemesi davayı reddederse, vergi mahkemesinin kararı ile vergi borcu tahakkuk eder ve ödenmesi gerekli aşamaya gelir (İYUK. md. 28/5). Davası reddedilip borcu tahakkuk eden yükümlü bir yandan vergisini öder, öte yandan tarh işlemi ve mahkeme kararının hukuka aykırı olduğu yönünde mahkeme kararını temyiz ederek konuyu üst yargı mercilerine taşıyabilir. Üst yargı mercii tarafından aksine bir karar verilmedikçe, kanun yollarına başvurma idari işlemin yürütmesini durdurmaz (İYUK. md. 52). Üst yargı merciiinin incelemesi

---

<sup>47</sup> ÜNLÜ, M. C., Açıklamalı-İçtihatlı 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Seçkin Yayınevi, Ankara, 1995, s.88.

<sup>48</sup> BAYRAKLI, H. H., *Vergi İcra Hukuku*, Afyon Kocatepe Üniversitesi Yayın: 22, Afyon, 2000, s.76.

sonucunda vergi dairesi haklı bulunursa, ancak bu halde tahakkuk etmiş olan kamu alacağı kesinleşmiş olacaktır. Sonuç olarak, kamu alacağının kesinleşmesi, tüm olağan kanun yollarına başvuru yollarının tüketilmesi anlamındadır<sup>49</sup>.

Buraya kadar yapılan açıklamalar, resen veya ikmalen tarh edilen vergilerin kesinleşmesine ilişkindir. Beyana dayalı vergilerde; Vergi Usul Kanunu'nun 25. maddesi uyarınca verginin tarh ve tahakkuk işleminin, tahakkuk fişi ile yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Bu durumda beyan üzerinden alınan vergilerde verginin tahakkuku, mükellefin kendi beyanı üzerine tahakkuk fişi ile gerçekleşir. Vergi Usul Kanunu'nun 378. maddesinde yer alan "Mükellefler beyan ettikleri matrahlara ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamazlar" hükmü göz önünde tutulduğunda beyana dayalı vergilerde tahakkuk işlemi ile birlikte kesinleşmenin gerçekleştiği sonucuna varılmaktadır. Beyana dayalı vergilerde kural olarak tahakkuk ve kesinleşme aynı zamanda gerçekleşmekle beraber, ihtirazi kayıtla verilen beyannameler sonucunda vergi borçlusunun koymuş olduğu ihtirazi kayıtla ilgili yasal yollara başvuruda bulunmuş olması halinde, kamu alacağının kesinleşmesi, yargılama süreci sonucunda mümkün olabilecektir<sup>50</sup>.

Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin 24.12.2003 tarihli, 2003/5014 Esas ve 2003/6213 Karar sayılı kararında; "Amme alacağının ödenmesi için öncelikle bu alacağın kesinleşmiş olmasının gerektiği, kesinleşmeyen bir amme alacağının ödenmesi söz konusu olamayacağından, tasarrufun iptali davalarında amme alacağının kesinleşmiş olmasının dava şartı olarak kabul edilmesinin zorunlu olduğu" sonucuna varılarak dava konusu olayda davacının iptal istemini amme alacağının kesinleşmediği gerekçesi ile reddeden Yerel Mahkeme kararını haklı bularak kararın onanmasına karar verilmiştir<sup>51</sup>.

## **B. KESİNLEŞMİŞ BİR İCRA TAKİBİNİN BULUNMASI**

Kamu alacağının vadesinin gelmesi ve kesinleşmesi başka bir değişle muaccel olmasından sonra kamu borçlusu tarafından kanunda belirtilen süreler içinde ödeme yapılması gerekmektedir. 6183 Sayılı Kanun'un 37. maddesine göre; kamu alacakları kural olarak özel kanunlarında belirtilen

---

<sup>49</sup> Yumuşak, A. "Vergilendirme Süreci", [http://www.turkhukuksitesi.com/makale\\_264.htm](http://www.turkhukuksitesi.com/makale_264.htm), 2006, Erişim: (07.03.2011).

<sup>50</sup> Dinçer, H., "Verginin Tahakkuku ve Kesinleşmesi", *Vergi Dünyası Dergisi*, 2009, <http://www.vergidunyasi.com.tr/dergiler.php?id=5460>, Erişim:07.03.2011.

<sup>51</sup> <http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/15hd-2003-5014.htm>, Erişim: 13.09.2011.

ödeme süreleri içinde ödenir. Özel kanunlarında ödeme zamanı gösterilmemiş kamu alacakları ise Maliye Bakanlığınca belirlenecek usulü göre yapılacak tebliği izleyen bir ay içinde ödenir. Tahsil aşamasına gelmiş ve kanunda belirtilen ödeme süreleri içinde ödenmemiş bir kamu borcunun tahsili için alacaklı idare, bir ödeme emri düzenlemek suretiyle, borçlu hakkında icra takibine başlar. Ödeme emri ile borçluya borcunu yedi gün içinde ödemesi ya da aynı süre içinde mal beyanında bulunması hususu tebliğ edilir. Ödeme emrini tebliğ alan kamu borçlusı, hakkında yapılan icra takibine karşı itiraz etmez yani ödeme emrine karşı vergi mahkemesinde yedi gün içinde dava açmazsa ise hakkındaki takip kesinleşir. Kamu borçlusı tarafından ödeme emrine karşı itiraz edilerek dava açılması durumunda, vergi mahkemesinin davanın kamu alacaklısı lehine sonuçlanması ile kamu borçlusı hakkında yapılan icra takibi kesinleşmiş olur. Hakkında icra takibi kesinleşen borçlu hakkında, kamu alacaklısı tarafından cebri tahsil yollarına başvurulur<sup>52</sup>.

İşte, kamu alacaklısının borçlu hakkında yaptığı takibin kesinleşmesi de kamu alacaklısı tarafından açılacak tasarrufun iptali davasının ön koşullarından biridir.

58

Ancak, kamu alacağıının kesinleşmesini müteakip cebri tahsil süreci içinde (ödeme emrinin tanzimi, tebliği, itirazın vergi mahkemesinde incelenmesi sırasında vs.) kamu alacaklısı tarafından borçlunun malvarlığından çıkardığı bir malın tespit edilmesi ve bu tasarrufun iptali istemi ile dava açılması durumunda, iptal davasının gören mahkemenin açılan davayı hemen reddetmeyerek takibin kesinleşmesini beklemesi, dava esnasında kamu alacağıının kesinleşmesi başka bir ifade ile dava koşulunun gerçekleşmesi halinde, tasarrufun iptali davasında işin esasına girerek yargılamayı sonuçlandırması gerektiği kanaatindeyiz. Nitekim Yargıtay kararları da bu doğrultudadır.

Konu ile ilgili İcra ve İlfas Kanunu 277 ve devamı maddeleri uyarınca açılan tasarrufun iptali davasında verilen Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin 16.02.2005 tarihli, 2004/5141 E. ve 2005/808 K. sayılı kararında; “ Tasarrufun iptali davasının açılması koşullarından birisi de takip tarihinde kesinleşmiş bir alacağın bulunmasıdır. İcra takibi ancak ödeme emrinin borçluya tebliğinden itibaren 7 gün içinde itiraz edilmezse kesinleşir. Borçlu, icra takibine itiraz etmişse takip kesinleşmez. Şayet

---

<sup>52</sup> Arslaner, H., 6183 Sayılı Kanun Kapsamında Kamu Alacaklarının Haciz Yolu İle Tahsili, Yetkin Yayınları, Ankara, 2010, s.214.

borçlunun itirazı üzerine, alacaklı itirazın kaldırılması veya itirazın iptali davası açmışsa ortada kesinleşmiş bir icra takibi bulunmayacağından, borçlu hakkında haciz uygulaması da istenemez (İİK. madde 78 vd.) ve dolayısıyla geçici aciz vesikası yerine geçecek, alacaklıya tasarrufun iptali davası açma hakkı veren tutanak düzenlenemez (İİK. madde 105) veya kesin aciz vesikası verilemez (İİK. madde 143). Bu nedenle somut olay açısından borçlu şirket hakkında kesinleşmiş bir icra takibi bulunmadığından 17.4.2001 günlü haciz tutanağının İİK. 105. maddesinde açıklanan geçici aciz belgesi niteliğini iktisap ettiği de kabul edilemez.

İcra takibine itiraz üzerine alacak kesinleşmemiş ise de, alacaklı banka tarafından itirazın iptali davası açıldığına göre, Daire'mizin yerleşmiş içtihatlarında da belirtildiği gibi (15. H.D. 16.12.1991 gün 5544/6014, 25.10.1995 tarih 3259/5380, 21.11.2002 gün 4561/5440 sayılı kararlar) bu husus ön mesele kabul edilerek sözü edilen davanın sonucunun beklenmesi gerekir.” şeklinde hüküm verilmek suretiyle açılan tasarrufun iptali davasında, dava konusu alacağın kesinleşmesine ilişkin davanın sonucunun beklenmesi gerektiğine karar verilmiştir<sup>53</sup>.

### **C. KAMU ALACAĞININ DAVAYA KONU TASARRUFTAN ÖNCE DOĞMASININ GEREKLİ OLUP OLMADIĞI SORUNU**

59

İptal davası, alacaklı tarafından alacağını tahsile etme amacıyla borçlunun yaptığı tasarrufların alacaklı bakımından hükümsüzlüğünü tespit için açılır. Burada borcun doğum tarihinin açılacak iptal davası açısından bir önemi var mıdır? Bu soru, öğretilerde tartışılmıştır. 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu' nun 277. ve devamı maddeleri uyarınca açılan tasarrufun iptali davalarında, alacağın doğum tarihinin iptali istenen tasarruftan önce olması gerektiği çoğunlukla kabul edilmektedir. Bu görüşe göre; alacağın tasarrufun yapıldığı tarihte mevcut olmalıdır ki, borçlunun borçlandığı tarihte yaptığı tasarruflar, iptale tabi olsun. Çünkü; kanun koyucu borçlanan kişinin malvarlığının, borçlandığı tarih itibarıyla alacaklıya karşı borcu miktarınca muhafaza edilmesini ve bu süre için alacağın tahsilini teminat altına almayı amaçlamıştır. Kanunun amaçsal yorumu, bu sonucu ortaya koymaktadır<sup>54</sup>. Yargıtay da aynı görüştedir.

Nitekim, Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin 21.04.2004 tarihli, 2004/444 Esas ve 2004/2263 Karar sayılı kararında; “Uyuşmazlık, 6183 Sayılı

---

<sup>53</sup> <http://www.legalbank.net/belge.aspx?id=224961&ara=tasarrufun iptali>, Erişim: 01.09.2011.

<sup>54</sup> UYAR, s.827.

Amme Alacaklarının Tahsili Usulüne Dair Yasaya dayanılarak açılmış, tasarrufun iptali davasıdır. Anılan Yasa uyarınca açılan iptal davasında amaç, amme alacağının tahsilini sağlamak üzere vergi borcunun doğumundan sonra yapılan tasarrufların butlanına hükmetmektir. Somut olayda davacının vergi alacağı 25.11.1998 tarihinden başlamakta ve daha sonraki tarihleri kapsamaktadır. Hâlbuki tasarruf tarihi 28.08.1998 tarihidir. Bu durumda iptali istenen tasarruf, borcun doğumundan önce gerçekleştiğinden iptal davasına konu olamaz. Dava açıklanan bu nedenle reddedilmelidir.” şeklinde hüküm kurulmuştur<sup>55</sup>.

Yine, Yargıtay 17. Hukuk Dairesinin 09.10.2007 tarihli, 3034 Esas ve 3030 Karar sayılı kararında; “6183 Sayılı Kanun uyarınca açılan iptal davası sonucunda tasarrufun iptali sonucunda tasarrufun iptaline karar verilebilmesi için iptali istenen tasarrufun borcun doğumundan önce olması gerektiği” hususu belirtilmiştir<sup>56</sup>.

Diğer bir görüş ise, alacağın doğum tarihi ne olursa olsun, borçlunun tasarruflarının iptali için alacaklının iptal davası açabileceğini ileri sürmektedir.

6183 Sayılı Kanun’ un 24. ve devamı maddelerince açılacak tasarrufun iptali davaları yönünden tasarrufun iptali davasının açılabilmesi için alacağın doğum tarihinin önemi olmadığı, yani iptali istenen tasarruftan önce veya sonra doğmuş bir kamu alacağı için iptal davası açılmasının mümkün olduğu öğretide ileri sürülmüştür. Ancak, Yüksek Mahkeme bu görüşe katılmamış ve Yargıtay 15. Hukuk Dairesi 02.04.2002 tarihli, 2002/1363 Esas ve 2002/1549 Karar sayılı kararında, “6183 Sayılı Kanun’ a dayandırılarak açılan tasarrufun iptali davalarında iptal kararı verilebilmesi için davacı idarenin kamu alacağının dava konusu tasarruftan önce doğmuş olması gerekeceği, ancak bu durumda tasarrufun iptali davasının dinlenebileceğini ” belirtmiştir<sup>57</sup>.

İcra Hukukunun genel ilkelerinden birisi, alacaklının ve borçlunun hak ve menfaatlerinin kanun önünde korunmasıdır. Kanaatimizce, alacak henüz doğmadan başka bir deyişle borçlu tarafından herhangi bir borç altına girilmeden malvarlığı üzerinde yapmış olduğu tasarrufların, tasarruf tarihinden sonra doğmuş alacakları yönünden iptale tabi tutmak,

---

<sup>55</sup> [http://www.legalbank.net/belge.aspx?id=620734&ara=amme alacakları tasarrufun iptali](http://www.legalbank.net/belge.aspx?id=620734&ara=amme%20alacakları%20tasarrufun%20iptali), Erişim: 05.09.2011.

<sup>56</sup> UYAR, s.1074.

<sup>57</sup> <http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/15hd-2002-1363.htm>, Erişim: 02.10.2011.

hakkaniyete aykırılık teşkil edecektir. Diğer yandan; tasarrufun iptali davası, sonuçları itibariyle üçüncü kişileri de doğrudan etkileyen bir dava türüdür. Borçlu ile muamelede bulunan üçüncü kişilerin, tasarruf yapıldığı sırada borçlunun ödeme gücü ve piyasaya olan borçlarını bilmesi gerektiği düşüncesini kabul etmek mümkündür. Ancak, alacaklının (bu alacaklı, kamu alacaklısı da olsa) borçlusu tarafından alacağın doğum tarihinden önce yapmış olduğu bir tasarrufun iptalini isteme hakkının bulunduğu kabul edilmesi, borçlu ile muamelede bulunan üçüncü kişilerin işlem güvenliğine aykırılık teşkil edecek ve adalet duygusunu zedeleyecektir.

#### **D. KAMU BORÇLUSUNUN BORÇ ÖDEMEME (ACİZ) HALİ VE ACİZ BELGESİ İBRAZ EDİLİP EDİLMEYECEĞİ SORUNU**

Aciz hali, sözlükte hukuki terim olarak “ödeyemezlik, ödeme güçsüzlüğü” olarak tanımlanmaktadır<sup>58</sup>.

Aciz belgesi (veya aciz vesikası), borçlunun mallarının haczedilmesinden sonra, haciz tutanağında yer alan mallarına takdir edilen değerlere dayanarak ve hacizli mallarının paraya çevrilip satış bedellerinin alacaklıya (veya alacaklılara) paylaştırılıp ödenmesinden sonra, icra memuru tarafından düzenlenerek alacaklıya verilen bir belgedir.

2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu’nun 277. ve devamı maddelerince açılan tasarrufun iptali davasını, elinde kesin veya geçici aciz belgesi olan alacaklı açabilir. Anılan kanun uyarınca açılacak tasarrufun iptali davalarında, davacı alacaklının kesin veya geçici aciz belgesi, ibraz etmesi davanın ön koşuludur. Aksi halde, davanın aciz belgesi yokluğundan reddine karar verilecektir.

6183 Sayılı Kanun’ un kamu alacaklısının açacağı tasarrufun iptali davalarına ilişkin 24-30. maddelerinde ise, kamu alacaklısının açacağı tasarrufun iptali davalarında aciz belgesi ibrazı, davanın dinlenebilmesi için bir koşul olarak öngörülmemiştir. Sadece, kamu alacağının tahsil edilemediği hususunun diğer bir deyimle kamu borçlusunun aciz hali içinde olduğunun ispatlanması gerekli ve yeterli görülmüştür.

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun’ un 75. maddesi uyarınca; kamu alacaklısı tarafından yapılan takip sonucunda, kamu borçlarını ödeyemeyenlerin haczi kabil malının bulunmadığı veya haczedilen mallarının takdir edilen değerine göre kamu alacağını

---

<sup>58</sup> <http://tdkterim.gov.tr/bts/>, Erişim: 04.03.2011.

karşılamaya yetmediğinin ya da hacizli malların cebri icra yoluyla satılması sonucunda elde edilen satış bedelinin kamu alacağını karşılamadığı takdirde söz konusu borçlunun “aciz” halinde olduğu kabul edilir. Bu durumda yapılan takip aşamaları ile tahsil edilemeyen borç tutarı, bir aciz fişinde gösterilerek aciz hali tespit edilir. Kamu alacaklısı, aciz halindeki borçlunun mali durumunu zamanaşımı süresinde devamlı bir biçimde izler. Yasal düzenleme gereği olarak, aciz halindeki borçlu hakkında teminat ve faiz aramaksızın mevcut borcu tecil edilmektedir. Bu durumda söz konusu borcun ödenmesi ertelenmiş olmaktadır.

Kamu alacaklısı tarafından tasarrufun iptali davası açılması için cebri icra yollarına başvurarak alacağını tahsil edememiş olması durumunu bir aciz belgesi ibraz ederek ispat etmesi zorunluluğu bulunmamaktadır<sup>59</sup>.

Yargıtay 15. Hukuk Dairesi 24.06.2003 tarihli, 2003/1643 Esas ve 2003/3472 Karar sayılı kararında; “ 6183 Sayılı Kanun hükümleri uyarınca açılan tasarrufun iptali davasında, anılan 24 ve devamı maddelerinde –İİK’nin 277. maddesinde olduğu gibi-aciz vesikası ibrazını zorunlu kılan bir hükmün bulunmadığı, süresinde mal beyanında bulunmayanlar ile haczi kabil malı olmadığını bildiren ya da beyan ettiği malın takdir edilen kıymetine göre borca yetmediği anlaşılan kamu borçlularının aciz halinde oldukları kabul edilerek iptal davası açılabileceği” hususunda görüş bildirmiştir<sup>60</sup>.

Kanaatimizce, 6183 Sayılı Kanun’ un 24-30.maddelerinde bu Kanun uyarınca açılacak tasarrufun iptali davalarında, aciz belgesi ibrazının gerektiğine dair bir hüküm bulunmamakla birlikte, alacağını tahsil edemeyen kamu alacaklısının, borçlu hakkında cebri icra yolları ile takip yaparak borçlunun malvarlığı bulunmadığı veya mevcut malvarlığının alacağı karşılamaya yetmediği hususunu mahkeme önünde ispat etmesi gerekmektedir. Zaten, alacağını tahsil imkanı bulunan kamu alacaklısının açtığı tasarrufun iptali davasının dinlenmesi ve kabulü mümkün değildir. Yine, mal beyanında bulunmayan borçlunun malının mevcut olmadığı ya da kamu alacağını karşılamadığı sonucuna ulaşmak, tasarrufun iptali davası ile güdülen amaca ters düşmektedir. Günümüzde, teknolojik imkanların gelişmesi ile kamu alacaklısının borçlunun taşınır, taşınmaz malları ile üçüncü kişilerdeki hak ve alacaklarını tespit edip haczetme imkanı da büyük ölçüde fazlalaşmıştır. Örneğin, vergi dairelerinin,

---

<sup>59</sup> GÜNEREN, s.1245.

<sup>60</sup> <http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/15hd-2003-1643.htm>, Erişim: 01.10.2011.

borçlunun bankalarda mevcut hak ve alacakları üzerine elektronik yolla haciz koyabilme imkânı bulunmaktadır. Hal böyle olunca, kamu alacaklısının açtığı tasarrufun iptali davasının dinlenebilmesi için borçlusunun aciz halinde bulunduğunu gösterir geçici veya kesin aciz belgesini mahkemeye ibraz etmesi yönünde yasal düzenleme yapılması uygun olacaktır.

## SONUÇ

Ülkemizde kamu alacaklarının takip ve tahsiline ilişkin hükümler, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile düzenlenmiştir. Anılan kanun, özel hukuk borç ilişkilerinden kaynaklanan alacakların takip ve tahsiline ilişkin hükümleri içeren 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu'ndan farklı hükümler içermektedir. Bunun nedeni, alacaklı durumda bulunan devletin, kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılacak olan vergi ve diğer gelirlerden oluşan kamu alacaklarının hızlı ve etkili olarak tahsil edilmesinin istenmesidir. Kanun koyucu, bu gerekçe ile kamu alacaklarının takip ve tahsiline ilişkin özel hükümler koyarak kamu alacaklısı sıfatını taşıyan tahsil dairesine önemli avantajlar sağlamıştır.

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun' un, 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu'ndan en önemli farklarından biri kamu alacaklarının korunması yöntemlerinin belirtildiği hükümleridir. Bu hükümler ile tahakkuk ederek borçlusu hakkında cebri icra yoluna başvuru veya henüz tahakkuk etmediğinden istenebilir hale gelmemiş olan kamu alacaklarının tahsilinin tehlikeye girmesi halinde kamu alacaklarının tahsilinin önceden güvence altına alınması amaçlanmıştır.

Kamu alacaklarının korunması yöntemlerinden biri de tasarrufun iptali davalarıdır. 6183 Sayılı Kanun' un 24 ile 31. maddelerinde hüküm altına alınan iptal davaları, 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunun' un 277 ve devamı maddelerinde düzenlenen tasarrufun iptali davalarına yönelik hükümler esas alınmak suretiyle kamu alacakları yönünden düzenlenmiştir.

Tasarrufun iptali davasının amacı; kamu alacaklısının borçlarını ödemeyen ve borca yeter miktarda malvarlığı bulunmayan borçlunun, borçlarını ödememe ve alacaklısına zarar verme kastı ile malvarlığından çıkardığı değerler üzerinde giriştiği tasarrufların, açtığı dava sonucunda kamu alacaklısı yönünden geçersizliğinin tespit ettirilmesi ve dava konusu değerlerin cebri icra yolu satılması sonucunda kamu alacaklarının

tahsilinin sağlanmasıdır. Tasarrufun iptali davaları, şahsi nitelikte eda davalarıdır. Dolayısıyla, eşyanın doğrudan doğruya aynına yönelik değildir. Davayı kazanan alacaklıya sadece iptal edilen tasarrufa konu olan malların değeri üzerinden alacağını tahsil etmek yetkisini verir. Başka bir deyişle, iptal konusu malın mülkiyeti, dava sonunda borçlunun uhdesine geri dönmez. Borçlunun iptale tabi bir tasarrufla elinden çıkardığı mal, bu tasarruf sonunda mal sahibi durumunda olan kişinin malvarlığında kalmaya devam eder. Ancak, tasarrufun iptali davasının kazanan kamu alacaklısı, o mal sanki borçlunun malvarlığında imiş gibi malı haczettirmek ve paraya çevirmek suretiyle alacağına kavuşmak imkânını elde eder.

Borçlunun, alacaklılardan mal kaçırmak amacı ile yaptığı ve bu nedenle iptal davasına konu olan işlemlerin hukuki niteliği, öğretilerde tartışma konusu olmuştur. Ortaya konulan teoriler içinde unsurları kanunda düzenlenen bir borca dayandığı görüşünü temel alan yasal borç teorisi, tasarrufun iptali davasının amacına, konusuna ve alacaklı ve borçlu yönünden ortaya çıkan sonuçlarına ilişkin açıklamalar getirmesi nedeniyle en tatmin edici teoridir.

64

Borçlar Kanunu'nun 18. maddesinde tanımlanan muvazaalı işlemlerin iptali ile tasarrufun iptali davaları, amaçlanan sonuç bakımından birbirine benzese de nitelikleri farklılık göstermektedir. Bu farklılıklar nedeniyle muvazaalı işlemlerin iptalini teminen 6183 Sayılı Kanun hükümleri uyarınca tasarrufun iptali davası açılıp açılmayacağı hususu tartışma konusu olmuştur. Öğretilerde, muvazaalı işlemler için tasarrufun iptali davası açılmayacağı yönünde görüşler olduğu gibi muvazaalı bir işleme karşı tasarrufun iptali davasının da açılmasının mümkün olduğu yönde görüşler de bulunmaktadır. Borçlunun alacaklılarına zarar verme ve aldatma kastı ile muvazaalı işlemler yapılmak suretiyle malvarlığını eksiltmesi söz konusu olduğunda, alacaklının semeresiz kalan icra takibine konu alacağını tahsil edebilmek için eldeki delil durumu, dava açma süresi ve yargılama sürecine göre muvazaalı işlemin iptali ya da tasarrufun iptali davası açma konusunda alacaklının seçimlik hakkının olması gerektiği kanaatindeyiz. Nitekim, Yüksek Mahkeme pek çok kararında, muvazaalı işlemler için tasarrufun iptali davası açılmasının mümkün olduğunu isabetli olarak belirtmiştir.

Medeni Kanun ve Borçlar Kanunu'nda bu kurumu düzenleyen açık bir hüküm mevcut olmadığı halde, gerek öğretilerde ve gerekse Yargıtay içtihatlarında, borçlunun nam-ı müstear kullanmak suretiyle üçüncü kişi

lehine yapılmış olan tasarrufların iptali için dava açılabileceği kabul edilmektedir.

Borçlunun maddi hukuk ve takip hukuku bakımından geçersiz işlemleri, cebri icra yolu ile yapılan satışlar, borçlunun haczi kabil olmayan malları üzerindeki tasarrufları, borçlunun başkası adına vekâleten yaptığı işlemler, borçlunun taraf olduğu davalar, muhasebe işlemleri hakkında tasarrufun iptali davası açılmayacaktır. Yine, borçlunun taraf olmadığı işlemler, borçluya bir hak ve alacak hakkı kazandırmayacağından ve borçlunun bir kazanç imkânını değerlendirmemesi, sonucu itibariyle borçlunun malvarlığını alacaklıları zararına eksiltmeyeceğinden iptal davasına konu olmazlar.

Vergi Hukuku literatüründe yer alan peçeleme sözleşmeleri ya da peçeleme işlemleri kullanmak suretiyle borçlunun yaptığı tasarruflar hakkında iptal davası açılması mümkün görünmemektedir. Peçeleme işlemi, vergi yükümlüsü ve sorumlusunun malvarlığından vergi olarak çıkması gereken bir değer vergi dışı kalması sonucu doğmaktadır. Bu halde, vergi mükellefi ve sorumlusunun henüz vergi dairesince istenebilir bir borcu bulunmamaktadır. Borçlu hakkında kesinleşmiş bir kamu alacağının ve bu alacağın tahsili için yapılan bir icra takibi olmaması nedeniyle peçeleme işlemleri, tasarrufun iptal davasına konu edilemeyecektir.

Tasarrufun iptali davalarının açılabilmesi için, kesinleşmiş bir kamu alacağının varlığı ve sonrasında ödenebilir hale gelen alacağın tahsili için asıl borçlu nezdinde yapılan icra takibinin semeresiz kalmış yani alacağın tahsil edilemediği olgusunun takip dosyası ile tespit edilmiş olması koşullarının birlikte bulunması gereklidir. Bu koşullar bulunmadıkça, kamu alacaklısının iptal davası açması halinde davanın dava koşulu yokluğundan reddine karar verilecektir.

İptal davasının mahkemece dinlenebilmesi için ön şart, kamu borçlusundan tahsili istenen alacağın, iptal davasına konu tasarruf işleminden önce doğmuş olmasıdır. Öğretide bir kısım yazar tarafından, alacağın iptali istenen tasarruftan önce doğması gerektiği bizce de isabetli olarak vurgulanmıştır. Yargıtay uygulaması da bu yöndedir. Ancak bir kısım yazar ise kamu alacağının doğum tarihi ne olursa olsun, borçlunun tasarruflarının iptali için alacaklının iptal davası açabileceğini ileri sürmektedir. Bize göre, alacaklının (bu alacaklı, kamu alacaklısı da olsa) borçlusu tarafından alacağın doğum tarihinden önce yapmış olduğu bir

tasarrufun iptalini isteme hakkının bulunduğu kabul edilmesi, borçlu ile muamelede bulunan üçüncü kişilerin işlem güvenliğine aykırılık teşkil edecek ve adalet duygusunu zedeleyecektir. Bu gerekçe ile alacağın, iptali istenen tasarruf tarihinden önce doğmuş olmasının tasarrufun iptali davasının dinlenebilmesinin ön koşulu olarak kabul edilmesi gerektiği görüşündeyiz.

6183 Sayılı Kanun' da kamu alacaklısının açacağı tasarrufun iptali davalarında, 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu düzenlemesinden farklı olarak davacı kamu alacaklısının elinde borçlu hakkında alınan kesin veya geçici aciz belgesinin olması şartı öngörülmemiştir. Kamu alacaklısının mahkeme önünde borçlunun aciz halinde bulunduğu hususunu ispat etmesi yeterli görülmektedir. Tasarrufun iptali davalarında amaç, borçlunun malvarlığından tahsil edilemeyen kamu alacağının tahsili olduğundan kamu alacaklısının bu hususta borçlunun malvarlığından alacağını tahsil edemediğini göstermesi gerekmektedir. Kamu alacaklısının gelişen teknolojik imkanları kullanmak suretiyle borçlunun malvarlığını kolaylıkla tespit edebilmesi mümkün olmaktadır. Bu nedenle, 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu düzenlemesine paralel olarak, davacı kamu alacaklısının elinde borçlu hakkında alınan kesin veya geçici aciz belgesinin olmasının, davanın ön şartı olması yönünde düzenleme yapılması uygun olacaktır.

\*\*\*

### KAYNAKÇA

**ARSLANER, H.**, 6183 Sayılı Kanun Kapsamında Kamu Alacaklarının Haciz Yolu İle Tahsili, Yetkin Yayınları, Ankara, 2010.

**BAYRAKLI, H. H.**, Vergi İcra Hukuku, Afyon Kocatepe Üniversitesi Yayın: 22, Afyon, 2000.

**ÇELİK, B.**, Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku, İmaj Yayınevi, Ankara, 2000.

**DİNÇER, H.**, "Verginin Tahakkuku ve Kesinleşmesi", *Vergi Dünyası Dergisi*, <http://www.vergidunyasi.com.tr/dergiler.php?id=5460>, 2009, Erişim:07.03.2011.

**ERDÖNMEZ, G.**, Nam-ı Müstear ve Tasarrufun İptali Davaları, *Bankacılar Dergisi*, Sayı:59, İstanbul, 2006.

**GÜNEREN, A.**, İcra ve İflas Kanununda İstihkak Davaları ile Tasarrufun İptali Davaları, Feryal Matbaacılık, Ankara, 2004.

**GÜNDOĞDU, B.**, Muvazaa ve Peçeleme, *Yaklaşım Dergisi*, [http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read\\_frame.asp?file\\_name=20090113541.html](http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=20090113541.html), 2009, Erişim:22.04.2011.

**KANETİ, S.**, Vergi Hukuku, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, İstanbul, 1987.

**KARATAŞ, İ., ERTEKİN E.**, Tasarrufun İptali Davaları, Yetkin Yayıncılık, Ankara, 1998.

**KURU, B.**, İcra ve İflas Hukuku, Alfa Basın Yayın Dağıtım, 4.Cilt, İstanbul, 1997.

**OĞUZMAN, M. K., ÖZ M. T.**, Borçlar Hukuku – Genel Hükümler, Filiz Kitabevi, İstanbul, 2000.

**ÖNCEL, M.** vd, Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara, 2008.

**REİSOĞLU, S.**, Borçlar Hukuku Genel Hükümler, Beta, Onaltıncı Bası, İstanbul, 2004.

**SAVAŞ, H.H.**, “*Kamu Alacaklarında İptal Davası*”, <http://www.basarmevzuat.com/dergi/2001-12/a/01.htm>, 2001, Erişim: 02.01.2012.

**ŞENYÜZ, D.**, Vergi Hukuku Açısından Özel Hukuk Sözleşmeleri, Yaklaşım, Ankara, 2002.

**TAZE, M.**, Tasarrufun İptali Davası (Basılmamış Yüksek Lisans Tezi) Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2007.

**TOKTAŞ, M.**, Kamu Alacağıının Korunmasında Tasarrufun İptali Davaları Peçeleme ve Muvazaalı İşlemler, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2009.

Türk Dil Kurumu Sözlüğü, ([www.tdk.gov.tr](http://www.tdk.gov.tr)), Erişim: 03.03.2011.

Türk Hukuk Kurumu, Türk Hukuk Lügatı, , Başbakanlık Basımevi, 4.Basım, Ankara, 1998.

**UYAR, T.** vd, İcra ve İflas Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları, Turhan Kitabevi, Ankara, 1998.

**UYAR, T.**, Tasarrufun İptali Davalarının Konusu, *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*,

Sayı:78, Ankara, 2008.

**ÜNLÜ, M. C.**, Açıklamalı-İçtihatlı 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Seçkin Yayınevi, Ankara, 1995.

**YAVUZ, N.**, Uygulamada ve Öğretide Muvazaa, İnançlı İşlem, Nam-ı Müstear ve Kanuna Karşı Hile Davaları, Yetkin, Ankara, 2001.

**YILDIRIM, K.**, “Tasarrufun İptali Davasının İşlevi Bakımından Aciz Vesikası İle İlişkisi Hakkında Düşünceler”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt:11, 2010.

**YUMUŞAK, A.**, “Vergilendirme Süreci”, [http://www.turkhukuksitesi.com/makale\\_264.htm](http://www.turkhukuksitesi.com/makale_264.htm), 2006, Erişim: 07.03.2011.

<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/15hd-2003-1643.htm>, (01.10.2011).

<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/14hd-2002-1629.htm>, (12.09.2011).

<http://www.legalbank.net/belge.aspx?id=224961&ara=tasarrufun iptali>, (01.09.2011).

68

<http://www.legalbank.net/belge.aspx?id=620734&ara=amme alacakları tasarrufun iptali>, (05.09.2011).

<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/15hd-2003-5014.htm>, (13.09.2011).

<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/15hd-2002-1363.htm>, (02.10.2011).